

УДК 336.225

**АНАЛИЗ ЗАРУБЕЖНЫХ ПОДХОДОВ К НАЛОГОВОМУ РЕГУЛИРОВАНИЮ
СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ СТРАНЫ И РЕГИОНОВ***Сушкова Е.Е.*

Проанализирован опыт зарубежных стран использования налоговых регуляторов экономического и социального развития страны и регионов, определены перспективы использования наиболее успешного в Украине.

Ключевые слова: налоговое регулирование, налоговые льготы, инвестиции, социально-экономическое развитие, благосостояние населения.

В настоящее время Украина находится на стадии трансформации всей экономической системы, характеризующаяся коренными изменениями методов государственного регулирования экономики. Налоговая политика как один из рычагов воздействия на социально-экономические процессы в стране также претерпевает значительных изменений.

В данной ситуации очень важно, чтобы вносимые в систему налогообложения изменения базировались не только на научных методиках, макроэкономических показателях с использованием объективных научных подходов и моделей. Очень важно также в процессе реформирования налоговой системы использовать лучший (успешный с точки зрения соотношения запланированных и достигнутых результатов) иностранный опыт, адаптируя и приспособляя его к реалиям социально-экономической ситуации в нашей стране. Другими словами возникает необходимость проанализировать подходы к налоговому регулированию социально-экономическими процессами, используемые в ведущих странах мира, оценить приемлемость и эффективность их использования в национальной налоговой системе.

Анализу различных элементов налоговых систем зарубежных стран посвящены работы отечественных и зарубежных ученых, специалистов и политиков [1 – 4]. Некоторые работы носят информативный характер, то есть без сравнительной характеристики с национальной системой налогообложения и предложений относительно применения наиболее эффективных методов в Украине. В других работах рассматривается конкретный налог или сфера налогообложения в Украине, сравнивается с аналогичным видом налога в других, чаще всего в одной, странах. При этом не рассматривается комплексное налоговое регулирование социально-экономическими процессами, не сравнивается опыт разных стран с целью выбора наиболее приемлемого и эффективного варианта налогового регулирования для Украины.

Целью данной статьи является анализ основных подходов к применению налоговых регуляторов социально-экономического развития страны и региона, используемых в развитых странах мира, определения возможности и перспективы применения лучших из них в национальной практике налогообложения.

Для анализа используемых в ведущих странах мира подходов к налоговому регулированию социально-экономическими процессами выделим основные направления такого регулирования:

- 1) стимулирование роста инвестиций (особенно в науку, инновации), в том числе иностранных;
- 2) повышение благосостояния населения (высокий уровень дохода, социальной защиты, медицинского обслуживания и т.д.);
- 3) способствование развитию малого предпринимательства;
- 4) борьба с теневой экономикой.

В разрезе данных направлений проанализируем системы налогообложения ведущих стран мира и определим наиболее оптимальный вариант использования лучшего опыта в Украине, а также проанализируем нововведения в Проекте Налогового Кодекса Украины.

1. Стимулирование роста инвестиций. Стабильный экономический рост и как следствие повышение уровня благосостояния населения невозможен без постоянного притока капитала, наличия современных техники и технологий, знаний, управленческого опыта. Так как Украина находится только на стадии формирования рыночной экономики, то для достижения указанных целей не возможно

обойтись без дополнительного притока капитала в виде иностранных инвестиций. Поэтому в рамках провозглашенного курса на инновационно-инвестиционное развитие страны необходимо особое внимание уделить налоговым стимулам привлечения инвестиций в науку и инновации.

Система налогообложения доходов корпораций США предусматривает два вида налоговых льгот, стимулирующих вложение средств в науку, создание инноваций и использование нетрадиционных источников энергии, а именно: - уменьшение базы налогообложения налогом на доходы корпораций на сумму расходов на научно-исследовательские и конструкторские работы, инвестиций. - налоговый кредит в размере 50% за использование альтернативных видов энергии (солнечной энергии, энергии ветра). Последний вид льготы может быть очень актуальным для Украины, а именно стимулирует переход некоторых предприятий на альтернативные источники энергии, что в свою очередь снизит потребность в дорогих энергоносителях.

Во Франции, одной из наиболее развитых индустриально-аграрных стран мира, предусматриваются налоговые кредиты в размере 50% ежегодного прироста вложений в научные исследования. При снижении вложений налог возрастает на 50% суммы уменьшения. Недостаток такого метода стимулирования инвестиций в науку заключается в риске потери доходов при уменьшении инвестиций в науку по объективным причинам.

От налогообложения также освобождаются 25% суммы прироста расходов на профессиональную подготовку. Полностью освобождаются от налогообложения расходы на подготовку кадров в районах с высоким уровнем безработицы.

В Китае для стимулирования иностранных инвестиций использует льготные ставки налога на прибыль для совместных предприятий и предприятий с иностранными инвестициями. Так предприятия с иностранными инвестициями, занятые в материальном производстве и осуществляющие производственную деятельность в прибрежных открытых экономических регионах, облагаются подоходным налогом по ставке 24%. Также подоходный налог в размере 15% взимается с переведенной за границу прибыли.

Для совместных предприятий действующих на территории специальных экономических зон, - 15%, против 33% обычной ставки налога. При этом свободные экономические зоны создаются преимущественно в развитых регионах страны (порты, индустриальные центры, крупные мировые курортные центры и т.д.). По замыслу экономические зоны в Китае должны стать своеобразными «окнами» во внешний мир, через которые поступают капиталы, современная технология, знания, управленческий опыт для использования на предприятиях всех отраслей и регионов страны. [1] Оживление экономики остальных районов Китая осуществляется на основе потенциала специальных экономических зон.

В Украине привлечение иностранных инвестиций рассматривается как инструмент развития депрессивных территорий. Так в Проекте Налогового кодекса Украины под территорией приоритетного развития понимаются населенные пункты и районы, на территории которых на протяжении трех лет подряд среднемесячный размер заработной платы составляет не более как 85% среднего уровня по Украине, а уровень безработицы превышает 110% среднего показателя по Украине. При этом не берется во внимание тот факт, что указанные территории не являются привлекательными с точки зрения инвестирования из-за отсутствия, в первую очередь, развитой инфраструктуры. Создавая свободные экономические зоны на депрессивных территориях, государство предоставляет предпринимателям хороший способ уклонения от налогов, больше ничего.

Особое внимание следует оделить опыту Ирландии, часто упоминаемому как пример успешной политики по привлечению иностранных инвестиций в развитие высокотехнологичных отраслей экономики. В 80—90-е годы правительство Ирландии последовательно реализовало комплекс мер по превращению страны в ключевого игрока на европейском рынке информационных технологий. Сектор высоких технологий в Ирландии обеспечивал 1/3 всего экспорта страны. В 80—90-е годы 40% всех инвестиций США в европейскую электронную промышленность направлялись именно в Ирландию. В конце 90-х годов этот сектор уже насчитывал 760 компаний, в которых были заняты 22 тыс. работников.

Основными инструментами выступали меры по льготному налогообложению и система государ-

ственных субсидий (в основном на приобретение основных средств, новых технологий, развитие инфраструктуры, строительство, повышение квалификации рабочих, создание новых рабочих мест, технические разработки иностранным компаниям; на развитие и повышение эффективности производства, научные исследования). Субсидии выплачивались денежными средствами и не подлежали возврату. Налоговые льготы составляли важную часть общего пакета стимулирующих мер: стандартная ставка налога на прибыль (28%) была снижена до 10%. Прибыль, получаемая зарубежными филиалами резидентов Ирландии, освобождалась от налога на прибыль и налога на доход от капитала в Ирландии при условии, что компания создавала новые рабочие места и обеспечивала новые долгосрочные вложения в Ирландии. Прибыль на капитал облагалась налогом по ставке 20%. Если компания реинвестировала прибыль в покупку новых производственных активов в течение определенного периода, уплату налога можно было отсрочить, пока предприятие продолжало делать инвестиции. Экспортируемые товары полностью освобождались от НДС, за исключением предназначенных для компаний, не зарегистрированных в ЕС. Компании, которые экспортировали свыше 75% своей продукции, могли обратиться за разрешением на возможность получать все товары и услуги, предоставляемые национальными и иностранными поставщиками, без НДС. Таким образом, отпадала необходимость возврата из бюджета накопленного НДС [2]. Таким образом, Ирландия создала благоприятный налоговый климат для развития бизнеса и прибыльного инвестирования.

В Проекте Налогового кодекса Украины по налогу на прибыль предполагается ввести ставку 20% от объекта налогообложения, инвестированного в отчетном периоде на приобретение новых основных средств и объектов нематериальных активов, что в дальнейшем используются в хозяйственной деятельности плательщика не меньше 3 лет. Доходы нерезидентов и приравненных к ним лиц с источником их происхождения в Украине в особых случаях облагаются по ставкам 0%, 4%, 6%, 12%, 15% и 20%. Также предусматривается применение инвестиционно-инновационного налогового кредита, который будет предоставляться на период выполнения инвестиционного (инновационного) проекта, но не более трех лет путем отсрочки налоговых обязательств по налогу на прибыль (не более суммы фактических инвестиций). Проценты за пользование таким кредитом будут начисляться на сумму налогового обязательства в размере 50% учетной ставки НБУ за каждый день пользования кредитом и выплачиваться ежемесячно.

Это положительные нововведения, но, на наш взгляд, они недостаточны для создания благоприятного налогового климата для иностранного инвестирования, и особенно в науку и инновации.

2. Повышение благосостояния населения. На современном этапе развития реформы налоговых систем развитых стран мира направлены на превращение налогов в инструменты социально-экономической политики, то есть инструменты влияния не только на развитие экономики, но и повышения благосостояния населения. Благосостояние населения в первую очередь определяется уровнем его дохода, размер которого непосредственно зависит от действующей системы налогообложения доходов физических лиц.

Во всех высокоразвитых странах мира (США, Германия, Франция, Великобритания, Япония и т.д.) используется прогрессивный подоходный налог, с целью расчета которого используется необлагаемый минимум дохода. Также база налогообложения подоходным налогом уменьшается на величину расходов на медицинское обслуживание (в США – не более 15%). В Германии необлагаемый подоходным налогом минимальный размер дохода, а также граничные размеры дохода для прогрессивной ставки подоходного налога в 2 раза выше для семейных граждан, чем для одиноких.

Для Китая в последние 20 лет характерно постоянный рост доходов населения. Его среднегодовой прирост в эти годы составил 8,6%. [3, с. 165] Ставка индивидуального подоходного налога в зависимости от рода деятельности и суммы дохода составляет от 3% до 10%, а также 20% для дохода свыше 50 тыс. юаней за год и 40% для дохода свыше 1 млн. юаней за год. При этом подоходный налог начисляется только на сумму дохода, которая превышает 1200 долларов за год. Эта сумма втрое превышает среднюю заработную плату и на много выше реальных доходов большинства крестьян и наемных работников.

Что касается социального и пенсионного страхования, то основная нагрузка по выплатам в соответствующие фонды лежит на юридических лицах. Высокие ставки сборов сдерживают рост

заработной платы, пенсий и социальной помощи, а также подпитывают теневую экономику, вынуждает работодателей выплачивать заработную плату в конвертах, не дают возможности выйти заработной плате из тени.

В Российской Федерации с 2001 года был введен единый социальный налог вместо отчислений в государственные социальные внебюджетные фонды при суммарном снижении ставки с 39,5% до 35,6% (табл. 1). Данная мера позволила не только снизить налоговое бремя на фонд оплаты труда, но и в некоторой степени увеличить сборы на выполнение социальных обязательств государства. [3, с. 185]

Таблица 1

Ставки социального налога для работодателей [3, с.]

Налоговая база на каждого работника нарастающим итогом	Пенсионный фонд	Фон социального страхования	Фонды обязательного медицинского страхования	Общая ставка социального налога
До 100 000 руб.	28%	4%	3,6%	35,6%
От 100 001 руб. до 300 000 руб.	28 000 руб. + 15,8%, что превышает 100 000 руб.	4 000 руб. + 2,2%, что превышает 100 000 руб.	3 600 руб. + 2,2%, что превышает 100 000 руб.	35 600 руб. + 2,2%, что превышает 100 000 руб.
От 300 001 руб. до 600 000 руб.	59 600 руб. + 7,9%, что превышает 300 000 руб.	8 400 руб. + 1,1%, что превышает 300 000 руб.	7 600 руб. + 1,0%, что превышает 300 000 руб.	75 600 руб. + 10,0%, что превышает 300 000 руб.
Свыше 600 000 руб.	83 300 руб. + 5%, что превышает 600 000 руб.	11 700 руб.	10 600 руб.	105 600 руб. + 5%, что превышает 600 000 руб.

Таким образом, применяется ступенчатая регрессивная шкала в зависимости от размера оплаты труда одного работника, призванная стимулировать рост заработной платы работников предприятия.

Что касается Украины, то введение единого социального налога пока находится в стадии проекта (разработке) и в Проекте Налогового Кодекса Украины данное введение не предусматривается. Но следует отметить, что именно взносы на социальное страхование является сдерживающим фактором для выполнения регулирующих функций других налогов, что отражается также на сумме поступлений в бюджет.

3. Способствование развитию малого предпринимательства. Общепризнанной является роль малого предпринимательства с точки зрения задач экономического развития, обеспечения инновационной деятельности и поддержки социальной стабильности.

Во Франции доход юридических лиц, не являющихся акционерными обществами, облагается по правилам налогообложения физических лиц. Другими словами, предприятия всех форм собственности, отличных от акционерного общества, считаются частными предпринимателями.

В Китае налог на осуществление предпринимательской деятельности составляет 3-5% от прибыли, полученной в результате такой деятельности.

В Проекте Налогового кодекса Украины предусмотрено снижение в 2 раза ставок единого налога для юридических лиц: для зарегистрированных как плательщики НДС – с 6% до 3%; для не зарегистрированных как плательщики НДС – с 10% до 5%. Это положительно отразится на темпе развития малого предпринимательства в Украине, снизит уровень безработицы, повысит уровень доходов населения. Осталось дело за малым – утвердить и ввести в действие Налоговый кодекс Украины.

Относительно частного предпринимательства, то основное налоговое давление на его доходы оказывают сборы пенсионного и социального страхования, ставки которых одинаковые для всех субъектов хозяйствования.

Если вернуться к единому социальному налогу, введенному в Российской Федерации, то следует отметить, что для частных предпринимателей граничные размеры доходов и ставки единого социального налога несколько ниже, чем для юридических лиц, и не включает взносы в Фонд социального страхования (табл. 2).

Таблица 2

Ставки социального налога для индивидуального предпринимательства [3]

Налоговая база на каждого работника нарастающим итогом	Пенсионный фонд	Фонды обязательного медицинского страхования	Общая ставка социального налога
До 100 000 руб.	19,2%	3,6%	22,8%
От 100 001 руб. до 300 000 руб.	19 200 руб. + 10,8%, что превышает 100 000 руб.	3 600 руб. + 2%, что превышает 100 000 руб.	22 800 руб. + 12,8%, что превышает 100 000 руб.
От 300 001 руб. до 600 000 руб.	40 800 руб. + 5,5%, что превышает 300 000 руб.	7 600 руб. + 0,9%, что превышает 300 000 руб.	48 400 руб. + 6,4%, что превышает 300 000 руб.
Свыше 600 000 руб.	57 300 руб. + 5%, что превышает 600 000 руб.	10 300 руб.	67 600 руб. + 5%, что превышает 600 000 руб.

Такая методика расчета единого социального налога значительно снижает налоговое давление с частных предпринимателей, и так как социальные выплаты имеют значительную долю в выплатах в бюджет таких субъектов хозяйствования, дает толчок для развития данной формы предпринимательства.

4. Борьба с теневой экономикой. Одной из основных причин неэффективности проводимых в Украине мер по усилению регулирующей роли налогов, расширению налоговой базы за счет снижения ставок налогов и тем самым наполнения бюджета является большая доля теневого сектора экономики. Поэтому, на наш взгляд, прежде чем вводить какие-либо налоговые стимулы, необходимо разработать комплекс антистимулов (санкций) для теневой экономики. Для этого опять обратимся к зарубежному опыту.

В США борьба с теневой экономикой ведется с помощью жесткого контроля всех операций со стороны налоговых органов. В основном он проявляется в следующем:

- в налоговом законодательстве США не действует принцип невинности (плательщик должен доказать свою правоту, противном случае он считается виновным);
- работники налоговой службы имеют свободный доступ к любой информации относительно налогоплательщика, его имущества и осуществляемых операциях;
- использование работниками налоговой службы услуг платных информаторов (бывшие жены, коллеги по работе, соседи и т.п.);
- высокий размер штрафных санкций и возможность лишения свободы до 5 лет.

Однако, на наш взгляд, такая практика на сегодняшний день не применима в Украине. Несмотря на положительные результаты реформирования налоговой службы Украины, направленной в основном на автоматизацию ее деятельности, проблемой остается низкая налоговая культура населения. К тому жесткие меры налоговых служб могут еще более сподвигнуть налогоплательщиков скрывать свои доходы.

Во Франции, также как и в США, работники налоговых служб имеют свободный доступ к любой информации о налогоплательщике и членах его семьи, применяются жесткие санкции при выявлении неуплаты или умышленного сокрытия налогов. Однако при этом имеется и иной способ борьбы с теневой экономикой. Так убыточные предприятия уплачивают налог исходя из объема товарооборота (табл. 3).

Налог на прибыль для убыточных акционерных обществ во Франции

Размер товарооборота, евро	Сумма налога на прибыль, евро
менее 1 млн.	4 000
от 1 до 2 млн.	6 000
от 2 до 5 млн.	8 500
от 5 до 10 млн.	11 500
свыше 10 млн.	17 000

Такой механизм борьбы с теневым сектором экономики является, на наш взгляд, наиболее приемлемым для Украины. Особенно если учесть тот факт, что большая часть декларирующих убытки предприятий являются фиктивно убыточными. А применение фиксированного налога для убыточных предприятий в зависимости от их товарооборота поставит предприятие перед выбором: что лучше – отразить прибыль или уплатить в бюджет установленную законом сумму налога на прибыль? Действительно убыточные предприятия данное введение будет стимулировать к более эффективному хозяйствованию, к улучшению финансовых показателей деятельности предприятия. Но основным преимуществом данного подхода является то, что он позволит решить вопрос наполняемости бюджета, а значит расширить финансовые возможности государства по исполнению программ социально-экономического развития страны.

ВЫВОДЫ

Таким образом, для усиления регулирующей функции налогов и избежании негативных последствий дальнейшее реформирование национальной налоговой системы должно основываться на лучшем зарубежном опыте с учетом особенностей национальной экономики и выбранных приоритетов социального и экономического развития. Поэтому можно выделить основные направления необходимых изменений в системе налогообложения Украины, которые необходимо учесть при разработке Налогового Кодекса Украины:

- 1) разрешить свободный доступ иностранного капитала в Украину, особенно в высокотехнологические отрасли, ввести налоговые льготы для иностранных инвестиций, а свободные экономические зоны создавать на территориях с развитой инфраструктурой;
- 2) установить льготные условия налогообложения для малого и частного предпринимательства;
- 3) для стимулирования роста заработной платы, выведения ее «из тени», снижения налогового давления с предприятий, а также частных предпринимателей, ввести ступенчатый регрессивный единый социальный налог;
- 4) для фискальной эффективности вышеперечисленных мероприятий сократить объемы теневой экономики за счет введения фиксированных сумм налога для убыточных предприятий.

При этом не следует забывать, что эффективное регулирование экономических и социальных процессов с помощью налоговых регуляторов требует серьезного научного обоснования с позиции системного подхода.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гендлер Г. Налоговые льготы как фактор привлечения инвестиций в развитие депрессивных территорий // Вестник Налоговой службы Украины. – № 27, 2005. – с. 43-48
2. Гендлер Г. Налоговый механизм стимулирования инвестиционной и инновационной деятельности // Вестник Налоговой службы Украины. – № 32, 2006. – с. 25-28.
3. Карлін М.І. Фінанси зарубіжних країн: Навчальний посібник. – К.: Кондор, 2004. – 384с.
4. Кириленко Н. Налоговая система Франции // Вестник Налоговой службы Украины. – №20, 2007. – с. 74-78.
5. Проект Налогового Кодекса Украины // <http://www.sta.gov.ua>.